



Marzo 2016 - ISSN: 1988-7833

O PRAZO PRESCRICIONAL PARA O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL EM FACE DO SÓCIO-GERENTE

Marcelo Pires Hartwig

Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Pelotas/Brasil
hartwigmarcelo@gmail.com

Resumo: O prazo de prescrição da pretensão do redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente é assunto integrante das grandes discussões no âmbito do Direito Tributário. Isso se dá, principalmente, em razão da falta de tratamento preciso sobre o assunto no Código Tributário Nacional, abrindo margem às mais diversas interpretações. O embate se reflete na jurisprudência, ocasionando julgados em sentidos flagrantemente divergentes, situação que impede que se alcance a tão importante segurança jurídica. A questão tende a ser pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça quando ocorrer o julgamento do Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP, que tramita sob o rito dos recursos repetitivos. No presente estudo, verificou-se que a grande problemática gira em torno do seguinte questionamento: qual é o termo inicial da fluência do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente da pessoa jurídica executada? Para que se pudesse chegar a uma resposta, foram analisados os fundamentos que embasam os posicionamentos constantes no referido processo: de um lado, a Fazenda Pública, de outro, o contribuinte. Após, foi feita uma análise crítica do tema, onde se verificou que a devida apuração da responsabilidade tributária do sócio-gerente é fundamental para a correta resolução da questão. Outrossim, se demonstrou que ambos os posicionamentos podem ser considerados corretos, a depender de determinadas circunstâncias. Por fim, chegou-se à conclusão de que a compreensão que mais se coaduna com o ordenamento jurídico vigente é em favor do contribuinte, devendo a prescrição para o redirecionamento da execução fiscal em desfavor do sócio-gerente ser contada a partir do despacho judicial que ordena a citação em execução fiscal.

Palavras-chave: Direito Tributário - Execução Fiscal – Redirecionamento - Sócio-gerente - Prescrição.

Abstract: The prescription time of the pretension to redirect the tax enforcement against the managing partner is a subject that integrates important discussions in the Tax Law field. This is mainly due to the lack of precise treatment of the subject in the National Tax Code, thus allowing diverse interpretations. The conflict is reflected onto the jurisprudence, resulting in verdicts in flagrantly divergent directions, a situation that hampers to achieve the important matter which legal safety is. The issue will likely be assuaged by the Superior Court of Justice when the trial of the Special Recourse nº. 1.201.993 – SP, which transacts according to the procedures of repetitive recourses. In the present study, it was verified that the big problematic is the following question: what is the initial date of the prescription time for redirecting the tax enforcement against the managing partner of the legal person being sued? To reach an answer, the fundamentals that basis the positioning present in the aforementioned process were analyzed: in one side, the Public Treasury; in the other side, the taxpayer. Afterwards, a critical analysis of the topic was performed, where it was verified that a proper evaluation of the tributary responsibility of the managing partner is fundamental to correctly resolve the question. Furthermore, it was demonstrated that both positions can be considered correct depending on the specific circumstances. Lastly, it was concluded that the comprehension that is most adequate given the current law favors the taxpayer. Therefore, the prescription time to redirect the tax enforcement against the managing partner should start at the court order that requires the summons of the tax enforcement.

Keywords: Tax Law - Tax enforcement – Redirecting - Managing partner - Prescription.

I. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como tema o prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente do empresário executado, que será analisado, mormente, em torno do ainda pendente Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP, que tramita sob o rito dos recursos repetitivos, na forma estabelecida nos artigos 543-C do Código de Processo Civil e 2º, § 2º, da Resolução do Superior Tribunal de Justiça 8/2008. A problemática que move este estudo gira em torno da seguinte pergunta: qual é o termo *a quo* da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente?

A escolha do assunto se deu em razão de o mesmo estar presente nos atuais grandes debates do Direito Tributário, onde a matéria da prescrição sempre ocupa importante espaço. Ocorrem as controvérsias, principalmente, em razão de a legislação pertinente não regular a questão de modo preciso, gerando lacunas, as quais são preenchidas pelas mais diversas interpretações, formuladas tanto pela Fazenda Pública quanto pelos contribuintes, na defesa de seus respectivos interesses. A primeira defende que o marco inicial do prazo ocorra mais à frente (a fim de que o Fisco goze de maior tempo para a cobrança de seus créditos) em relação aos segundos, que pretendem liberar-se mais rapidamente das demandas executivas fiscais.

A referida discordância interpretativa se revela em inúmeras ações de execução fiscal, o que concorre para a demora na finalização das mesmas, prejudicando, em última análise, o bom andamento do Poder Judiciário como um todo, eis que os processos permanecem ativos por um período de tempo excessivamente longo. Além disso, os bons argumentos que formam as teses apresentadas por ambos os lados acabam fazendo com que haja divergência jurisprudencial sobre o assunto, o que vai de encontro à tão preciosa segurança jurídica que deve ser oferecida à sociedade. Desse modo, era certo que o tema acabaria chegando aos tribunais superiores, o que aconteceu por meio do Recurso Especial representativo da controvérsia nº. 1.201.993 – SP.

A pesquisa visa apresentar a solução que mais se coaduna ao ordenamento jurídico brasileiro. Para tanto, serão analisadas as teses presentes no aludido processo, além de outros pontos pertinentes.

A fim de que seja possível uma análise acurada, o presente trabalho tratará apenas dos posicionamentos presentes no REsp nº. 1.201.993 – SP, que, em síntese, são os seguintes:

- de acordo com a Fazenda Pública, após interrompido pelo despacho judicial que ordena a citação (ou pela própria citação, na época anterior à vigência da Lei Complementar nº. 118/2005), o prazo prescricional (de cinco anos) só pode reiniciar quando restarem demonstradas, simultaneamente, duas situações: a ausência ou insuficiência de patrimônio do empresário executado e a ocorrência de causa autorizadora da medida;

- de acordo com o contribuinte, a recontagem do prazo tem como marco inicial a interrupção acima mencionada.

A seguir, dando início à busca pela solução da problemática colocada, serão analisados os fundamentos teóricos da responsabilização tributária.

II. FUNDAMENTOS TEÓRICOS DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

Antes de expor e analisar os posicionamentos da Fazenda Pública e do contribuinte, mister que sejam tecidas considerações a respeito de algumas questões que, pela intensa relação que possuem com o tema deste estudo, são fundamentais para que a sua boa compreensão.

A seguir, será explicado o conceito e abrangência do termo “sócio-gerente” e, logo após, tratar-se-á da responsabilidade tributária do mesmo.

II. I. Quem é o sócio-gerente (ou administrador)?

As figuras do sócio-gerente e a do administrador, muitas vezes confundidas, não possuem, a rigor, o mesmo significado. A primeira denominação se refere ao sócio designado, pelo contrato social, para administrar a sociedade empresária, conforme as regras do antigo Código Civil (1916), que restringia a administração da sociedade aos sócios. A expressão propriamente dita aparece no Decreto nº. 3.708/19. Já a segunda surgiu com o Novo Código Civil (2002), que modificou o regramento anterior, atribuindo à administração da sociedade a uma ou mais pessoas, que podem ou não ser sócias. Assim sendo, muitos afirmam que a expressão “sócio-gerente” é

ultrapassada, devendo ser utilizada a denominação “administrador” (cabendo a administração a quem for sócio, utiliza-se o termo “sócio-administrador”).

Apesar disso, se verifica que, ainda nos dias atuais, tais designações seguem sendo aplicadas sem maiores distinções, inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça¹, razão pela qual, sem olvidar o que foi acima explicado, os dois termos serão empregados ao longo do presente trabalho sem que seja mencionada sua distinção a todo o momento.

Digno de ser referido, também, que a figura do o sócio-gerente encontra previsão no artigo 135, III, do Código tributário Nacional, através do qual se nota que a mera condição de sócio não é suficiente para que tal responsabilização possa ocorrer, eis que se faz necessário tratar-se de pessoa investida em algumas das funções referidas na lei (direção, gerência ou representação). Apesar da clareza da norma, o assunto gerou intensos debates, chegando ao Supremo Tribunal Federal, que decidiu pela impossibilidade de responsabilização do sócio por simplesmente se encontrar nessa condição².

II. II. A responsabilidade tributária do sócio-gerente

A responsabilidade tributária é um dos temas mais polêmicos do Direito Tributário, mais ainda quando se trata da prevista no artigo 135, III, CTN, havendo diversos posicionamentos doutrinários em relação ao assunto, bem como é notória a variação jurisprudencial que ocorreu ao longo do tempo, sobretudo na seara do STJ. Destarte, imperioso que se faça uma abordagem, ainda que sintética, sobre tudo isso.

A sujeição passiva tributária pode ser direta (quando se cobra o tributo de quem realizou o fato gerador), hipótese em que o sujeito passivo se denomina contribuinte, ou indireta, que acontece quando o tributo é cobrado de uma terceira pessoa, diferente do contribuinte, surgindo a figura do responsável tributário, ou responsabilidade tributária em sentido estrito³, que pode ocorrer de duas formas:

¹ V.g., Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº. 481.604 – SC.

² Decisão proferida no Recurso Extraordinário nº. 562.276 – PR.

³ MACHADO, Hugo de Brito, *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 150.

- por substituição: a lei determina que o lugar do contribuinte seja ocupado pelo responsável, fazendo com que, desde o surgimento da obrigação tributária (com a realização do fato gerador), o responsável – substituto - já ocupe a posição de sujeito passivo, colocando o contribuinte “de fora” (por assim dizer) da relação jurídico-tributária;

- por transferência: o acontecimento de certo fato, em momento posterior ao fato gerador (surgimento da obrigação tributária), faz com que a outro indivíduo (que não o contribuinte) seja atribuído o estado de sujeito passivo tributário, posição anteriormente ocupada pelo contribuinte. Nesta modalidade, a responsabilidade do contribuinte pode ser excluída ou ser supletiva em relação à do responsável, conforme o artigo 128 do CTN. A espécie comporta três diferentes situações: a responsabilidade solidária, a responsabilidade dos sucessores e a responsabilidade de terceiros. É nesta terceira hipótese que se enquadra a responsabilidade a que se refere o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, razão pela qual será ela melhor explicada a seguir.

A responsabilidade de terceiros diz respeito ao dever de cuidado que certos indivíduos devem ter com o patrimônio alheio (de determinados contribuintes), o que faz com que o Código Tributário Nacional responsabilize-os em relação a atos por eles supervisionados ou gerenciados. Ela pode ser dividida, ainda, em “responsabilidade de terceiros com atuação regular” (artigo 134 do CTN) e “responsabilidade de terceiros com atuação irregular” (artigo 135 do CTN), que trata da responsabilidade atribuída a todos os elencados na mencionada norma (entre eles, o sócio-gerente, ainda que a nomenclatura não apareça de forma expressa).

Feito esse breve enquadramento, passa-se a apresentar as três ⁴ principais teorias doutrinárias acerca da responsabilidade tributária prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

1) Teoria da responsabilidade objetiva e solidária: o artigo 135 do Código Tributário Nacional apresenta situações nas quais a responsabilidade é objetiva (não exige o dolo ou culpa) e solidária entre a sociedade (contribuinte) e o

⁴ Para FILHO, Eduardo de Assis Ribeiro, *A responsabilidade tributária do sócio Administrador, por uma concepção Subjetiva e Solidária*. Goiânia: 2011. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-i-numero-ii-2011/011.pdf>> Acesso em: 22 jan. 2016, existem ainda outras 2 (duas) teorias.

sócio-gerente, que deve, portanto responder pelo mero inadimplemento tributário da sociedade empresária da qual faça parte, eis que eles têm interesses econômicos afins no acontecimento do fato imponible.

2) Teoria da responsabilidade (subjativa) por substituição (ou pessoal): a responsabilização se daria por substituição (desde o seu nascedouro, portanto), pois a palavra “pessoal” constante do artigo 135 do CTN quer dizer que o único a ser responsabilizado deve ser o terceiro. Na doutrina há renomados defensores desta teoria, sob o argumento de que o contribuinte seria vítima de atos ilícitos praticados pelo seu representante, razão pela qual deve este responder sozinho pela dívida gerada por tais atos.⁵

3) Teoria da responsabilidade subjativa e solidária entre o administrador e o contribuinte: o artigo 135 do CTN trata de responsabilidade tributária por transferência, que surge em momento posterior à prática dos atos previstos na norma, motivo pelo qual, em que pese o texto legal afirmar que o administrador tem responsabilidade “pessoal”, isso não implica na desobrigação do empresário (contribuinte). Além disso, a norma não faz menção no sentido de que a responsabilidade do contribuinte é retirada em razão da transferência da mesma ao responsável, logo, trata-se de responsabilidade solidária, eis que eventual exclusão da responsabilidade tributária deve ser feita de modo expresse pelo legislador (tanto o artigo 128 quanto o 135 do CTN não afirmam tal exclusão). Esta posição também goza de respeitável amparo doutrinário.⁶

Feita essa pequena explanação acerca das teorias da responsabilidade tributária do artigo 135 do CTN, cumpre, agora, discorrer a respeito da alteração pela qual passou a jurisprudência do STJ sobre o assunto.

No período anterior à Constituição Federal de 1998, era do Supremo Tribunal Federal a competência para proferir decisão de última instância que versasse acerca de lei federal, quando foi consolidado o entendimento de ser objetiva a responsabilidade do sócio-administrador.⁷ Com a nova ordem constitucional, a atribuição acima mencionada passou a ser do Superior

⁵ Conforme ensina SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 768.

⁶ Entre outros, MACHADO, Hugo de Brito, op. cit., p. 168-170.

⁷ Neste sentido, Recurso Extraordinário nº. 113.852-1 – RJ.

Tribunal de Justiça, que, inicialmente, seguiu a linha do STF⁸. Nota-se que esse entendimento se coaduna com a primeira teoria apresentada.

Com o passar do tempo, contudo, a jurisprudência se alterou, sendo pacificada, já no final da década de noventa, ideia do caráter subjetivo da responsabilidade do sócio-gerente.⁹ Ratificando esse entendimento, pode ser citado, ainda, o Enunciado nº. 430 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.¹⁰

Esclarecido isso, cumpre referir que o STJ entende ser a responsabilidade do administrador, além de subjetiva, solidária, eis que utiliza o artigo 125, III, do CTN como fundamento para afirmar que a citação (atualmente, o despacho que a ordena) do empresário executado aproveita ao sócio-gerente.¹¹ Isso faz entender que, para o referido Tribunal, a responsabilidade tributária do administrador é solidária, eis que o mencionado dispositivo trata justamente dos efeitos da solidariedade em matéria tributária. Outrossim, na prática forense, quando ocorre o redirecionamento da execução fiscal, o que acontece, na verdade, é a inclusão do corresponsável no polo passivo da demanda, prosseguindo o feito também em face do executado original, ou seja, ambos ficam “solidariamente” responsáveis pela dívida.

Por tudo isso, conclui-se que o STJ adota o entendimento da terceira teoria acima explicada (responsabilidade subjetiva e solidária). Ressalta-se que será feita, mais à frente (subcapítulo 4.1), outra abordagem sobre o tema: responsabilidade tributária.

III. ANÁLISE DOS ARGUMENTOS QUE FUNDAMENTAM OS POSICIONAMENTOS CONFLITANTES

Cumpre, agora, tratar das razões que sustentam o entendimento do Fisco e as que dão força à compreensão defendida pelo contribuinte.

⁸ V.g., Recurso Especial nº. 14.904 – MG.

⁹ O que ocorreu através do EREsp nº. 100.739 – SP.

¹⁰ “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

¹¹ V.g., Recurso Especial nº. 660.277 – RS.

Após, será abordado ponto importantíssimo em relação à posição do contribuinte: qual é o marco interruptivo da prescrição da pretensão para o redirecionamento da execução fiscal contra o administrador? Deve esse prazo ser contado a partir da data do despacho judicial que ordena a citação em execução fiscal (ou da citação pessoal, nos termos da redação anterior à Lei Complementar nº. 118/2005) ou da propositura da demanda executiva?

III. I. Argumentos favoráveis ao posicionamento da Fazenda Pública

O posicionamento do Poder Público tem como base o argumento de que o atual entendimento predominante do Superior Tribunal de Justiça é baseado numa compreensão já superada em relação à responsabilidade do sócio-gerente, resultando em grande injustiça contra a Fazenda Pública.

Conforme foi explicado no subcapítulo 2.2, o STJ adotava, inicialmente, o entendimento de que a responsabilidade tributária do administrador era objetiva e solidária (o mero inadimplemento justificava o redirecionamento). Foi nesse contexto que o STJ firmou jurisprudência no sentido de que a interrupção do prazo prescricional referente ao empresário executado alcança também o sócio-gerente, devendo o mesmo ser citado em até 5 (cinco) anos, contados da data em que foi citado o contribuinte.¹² Trata-se de raciocínio coerente, tendo em vista que, transcorrido o prazo para pagamento, configurava-se a pretensão para o Fisco requerer o redirecionamento do feito.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça alterou seu entendimento, passando a exigir a comprovação de alguma das situações previstas no artigo 135, III, do CTN, impossibilitando, portanto, que o redirecionamento da demanda executiva ocorresse em razão do mero inadimplemento, segundo o que também já foi falado no subcapítulo 2.2.

Desse modo, atualmente, existem dois entendimentos importantes do Superior Tribunal de Justiça em relação ao tema: um, no sentido de que a caracterização da responsabilidade tributária do sócio-gerente exige a comprovação da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Outro (que foi consolidado na época em que se

¹² V.g., Recurso Especial nº. 45.636 – SP.

considerava objetiva a responsabilidade do administrador, ou seja, tendo isso como premissa), afirmando que o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente deve acontecer no prazo máximo de 5 (cinco) anos, a contar do marco interruptivo (previsto no artigo 174, parágrafo único, I, CTN). Tal situação faz com que, em diversos casos (v.g., a dissolução irregular do empresário), o prazo prescricional para que a Fazenda Pública pleiteie o redirecionamento se inicie antes mesmo de haver pretensão em seu favor, eis que se exige a configuração de uma das situações previstas no artigo 135, III, do CTN, que podem acontecer, inclusive, em momento posterior à propositura da demanda executiva. Esse argumento baseia-se no princípio da *actio nata*, sobre o qual se passa a tratar.

O princípio da *actio nata*¹³ se traduz na ideia de que o prazo prescricional somente pode fluir a partir do momento em que há uma pretensão exercitável em juízo.¹⁴ A doutrina complementa essa conceito, ensinando que, como requisitos da prescrição, tem-se a existência de ação exercitável, a inércia do titular (não-exercício), a continuidade dessa inércia por certo tempo e ausência de fato ou ato impeditivo ou interruptivo do curso da prescrição¹⁵.

Caso o mero inadimplemento ainda gerasse a responsabilização do sócio-gerente, seria correto entender-se que a prescrição para o redirecionamento se iniciaria a partir da citação, tendo em vista o surgimento da pretensão. Contudo, como houve alteração da jurisprudência sobre o tema, deve também ser alterada a compreensão relativa ao prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal, observando-se o princípio da *actio nata*. A doutrina de escol é sensível ao fato de que, em certas situações, a possibilidade de ação somente acontece após iniciado o processo.¹⁶

¹³ Na legislação pátria, o princípio da *actio nata* encontra amparo no artigo 189 do Código Civil.

¹⁴ Neste sentido: AgRg no REsp nº. 1.361.792 – PE.

¹⁵ Conforme ensina VENOSA, Silvio de Salvo, *Direito civil: parte geral*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 545, citando LEAL, Antônio Luís da Câmara. *Da prescrição e da decadência: teoria geral do direito civil*. 3. ed. Forense, Rio de Janeiro, 1978, p. 11.

¹⁶ Entre outros, MEZZOMO, Marcelo Colombelli, *Prescrição Intercorrente e a Responsabilidade Tributária do Sócio*. 2005. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/31ol/a-prescricao-intercorrente-e-a-responsabilidade-tributaria-do-socio-marcelo-colombelli-mezzomo>> Acesso em: 22 jan. 2016.

Importante referir, também, que a prescrição prestigia a segurança jurídica, em detrimento daquele que permaneceu inerte,¹⁷ ensinamento subvertido pelo entendimento atual do STJ, que acaba penalizando a Fazenda Pública ainda que a mesma não esteja inerte, pois, como é sabido, em diversas situações (v.g., dissolução irregular) a comprovação da atuação do contribuinte que enseja o redirecionamento da execução fiscal só é possível em momento posterior à citação do empresário.

Além disso, cumpre mencionar que este posicionamento não implica em tornar imprescritível a dívida fiscal, pois, tão logo exista a efetiva possibilidade de ser o feito redirecionado, terá início o prazo prescricional, o que afasta qualquer possibilidade de imprescritibilidade. Assim sendo, ficam conciliadas a vedação à imprescritibilidade e a obediência ao princípio da *actio nata*.

A execução fiscal é o instrumento que o Estado dispõe para a satisfação de seus créditos, os quais são utilizados para a prestação dos mais variados serviços públicos. Desse modo, se no Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP for mantido o posicionamento majoritário do STJ, a sociedade como um todo será prejudicada, eis que perderá em termos de arrecadação, dinheiro que, no lugar de ser investimento em melhorias sociais, ficará com os devedores fiscais, que, através de medidas processuais protelatórias, facilmente levarão as execuções fiscais a serem fulminadas pela prescrição, garantindo a proteção de seu patrimônio pessoal. Esse tipo de manobra, que atualmente já ocorre com frequência, indubitavelmente acontecerá muito mais após ser chancelada em sede de recurso repetitivo. Certamente, não é esse tipo de situação que o Direito visa proteger, razão pela qual deve a Corte evoluir seu entendimento acerca da matéria em estudo.

Ademais, fundamental que se diga que a tese de que ora se analisa possui respeitável lastro doutrinário.¹⁸

Por fim, cumpre frisar que há precedentes do Superior Tribunal de Justiça que vão ao encontro deste posicionamento. A título exemplificativo,

¹⁷ Conforme ensina GONÇALVES, Carlos Roberto, *Direito civil brasileiro, volume 1: parte geral*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 511.

¹⁸ MACHADO, Hugo de Brito, *apud* PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da doutrina e da jurisprudência*. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2012.

utiliza-se o elucidativo Recurso Especial nº. 1.095.687 – SP, que, além de propor a revisão da jurisprudência da Corte, apresenta argumentos importantes: a prescrição é instituto de natureza objetiva (não se pode conceber que o crédito esteja prescrito em relação a um dos devedores e não ao outro); não se pode impor ao Fisco que identifique, no momento do lançamento, a realização de infrações; o entendimento atual do STJ prejudica o lançamento por homologação, revelando-se incompatível com a atual realidade do cenário de recolhimento de tributos (certamente pouquíssimos contribuintes comunicariam ao Fisco a existência de irregularidades cometidas por seus gestores); a verificação da prescrição deve ser feita levando-se em conta as peculiaridades de cada caso concreto; a mera passagem do prazo, contado a partir da data da citação da pessoa jurídica executada, não é suficiente para impedir o redirecionamento da execução fiscal; a ideia de que a citação do contribuinte constitui o termo inicial para a pretensão do redirecionamento utiliza critério que não tem vinculação com a inércia do credor (Fisco); e prestigia o princípio da boa-fé processual, o qual não permite seja punido o credor em virtude de este pretender atingir o patrimônio do responsável tributário somente após esgotar as possibilidades de obtenção do crédito junto aos bens do empresário executado.

Diante disso, o raciocínio exposto no julgado conclui que, em não se verificando a prescrição em relação ao devedor principal, é porque se reconhece a inexistência da inércia do credor e, assim sendo, não seria correto aplicar o instituto aos responsáveis, bem como que, para possa iniciar-se a contagem do prazo, deve ser feita uma verificação em cada caso concreto.

Por tudo isso, se percebe que o posicionamento em favor do Fisco é dotado de consistente base lógica e jurídica. A seguir, serão explicados os argumentos que amparam o entendimento que favorece o contribuinte.

III. II. Argumentos favoráveis ao posicionamento do contribuinte

Primeiramente, deve ser destacado que, apesar da alteração na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que passou a entender ser subjetiva a responsabilidade tributária do sócio-gerente, e não objetiva, a

referida Corte continua se manifestando no sentido de que o prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal de 5 anos, contados da citação do empresário (atualmente, do despacho que a ordena).¹⁹

Dito isso, passa-se, agora, a abordagem dos fundamentos que sustentam o posicionamento ora em apreço.

Entendem os contribuintes, com a chancela de grande parcela da jurisprudência²⁰, ser inaplicável regra do artigo 40 da LEF ao redirecionamento da execução fiscal contra o sócio: além de o dispositivo referir-se ao devedor (não ao responsável tributário), a regra (lei ordinária) deve ser interpretada em harmonia com o artigo 174 do CTN (lei ordinária com *status* de lei complementar). Essa exigência decorre do fato de que o instituto da prescrição em Direito Tributário é matéria reservada à lei complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, b, da Constituição Federal.²¹

Imprescindível mencionar, também, não se pode admitir a imprescritibilidade da dívida fiscal. Para contextualizar a questão, deve ser referido que, consoante o artigo 173 do Código Tributário Nacional, tem o Fisco o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário e, após, mais 5 (cinco), a partir da data da constituição definitiva, para dar início a cobrança do mesmo (conforme o *caput* do artigo 174 do CTN). Desse modo, tem a Fazenda Pública o prazo de 10 (dez) anos para iniciar a cobrança do débito tributário. Isso, por si só, já representa imenso privilégio do Fisco em detrimento do contribuinte, que pode vir a ser surpreendido com uma execução fiscal ainda que tenha decorrido o prazo de 10 (dez) anos da ocorrência do fato gerador.

Outro privilégio da Fazenda Pública pertinente de ser apontado é o entendimento a ela favorável firmado pelo STJ no sentido de que se aplica o § 1º do artigo 219 do Código de Processo Civil à matéria tributária.²²

Já com tantos privilégios em favor do Fisco, não se pode admitir que a pretensão do redirecionamento da execução fiscal dependa de situações

¹⁹ V.g., EDcl no AgRg no Ag nº. 1.272.349 – SP.

²⁰ EDcl no AgRg no Ag nº. 1.272.349 – SP.

²¹ Assim já decidiu o STJ de forma expressa. Vide EDcl no Ag nº. 1.168.228 – SP e AgRg no REsp nº. 977.922 – MG.

²² Recurso Especial nº. 1.120.295-SP (recurso repetitivo).

casuísticas, eis que isso conduziria, na prática, a uma espécie de “quase imprescritibilidade” da dívida tributária, atrelando o contribuinte à mesma por período de tempo excessivamente longo.

Há casos, por exemplo, em que a citação dos sócios ocorreu quase 20 (vinte) anos após a do empresário²³. Caso se entenda conforme a Fazenda Pública, se admitiria tal situação, que, certamente, se mostra flagrantemente desproporcional e onerosa ao contribuinte. A interpretação do Fisco é contrária ao ordenamento jurídico pátrio, tendo em vista que ocasiona a tão combatida insegurança jurídica, gerada em razão de que o início do fluxo do prazo prescricional dependeria de diversos fatos, os quais muitas vezes não são claros e de apreciação subjetiva por parte do magistrado.

Portanto, o melhor entendimento acerca do tema é o que impõe um prazo para que a Fazenda Pública detecte uma das causas que autorizam o redirecionamento e requeira a medida. O prazo de 5 (cinco) anos (contados do despacho que ordena a citação do empresário, ou a própria citação, no período anterior à vigência da LC nº. 118/2005, ou, ainda, da data do ajuizamento da ação, conforme o entendimento acima explicado, aplicando-se do artigo 219, § 1º, do CPC às execuções fiscais), que atualmente se adota se mostra razoável para tanto, respeitando o lapso temporal constante do artigo 174 do Código Tributário Nacional, que é o período que o legislador usualmente adota em matéria de prescrição no âmbito da Administração Pública.

Sob uma análise voltada às consequências que advirão em razão da decisão do Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP, a tese que ora se explica também se mostra a mais adequada. Isso porque, além de prestigiar a segurança jurídica, podem ser citados os seguintes resultados positivos:

- ajudará a evitar com que as execuções fiscais se arrastem no Poder Judiciário por tempo quase indeterminado, prejudicando o bom funcionamento do mesmo, eis que gera enorme acúmulo de processos, os quais muitas vezes são infrutíferos à Fazenda Pública, fazendo com que as demandas realmente relevantes não recebam a devida atenção. Lembra-se que própria Administração Pública se vê obrigada a dar prosseguimento em processos que sabidamente não trarão um resultado positivo ao erário, pois sua atuação é

²³ Recurso Especial nº. 751.508 – RS.

vinculada às regras do Direito Administrativo (v.g., princípios da legalidade e da indisponibilidade do interesse público);

- pode-se dizer que, de certo modo, serve como estímulo à economia, tendo em vista que o empresário saberá até quando ficará vinculado ao débito tributário, permitindo com que o mesmo possa se planejar adequadamente no que se refere ao exercício de suas atividades. Certamente dívidas tributárias “infinitas” inibem os empreendedores. Em alguns casos, podem gerar até mesmo o abandono da atividade por parte dos mesmos, em razão do acúmulo de antigas dívidas tributárias com as muitas despesas cotidianas, o que gera uma queda na oferta de empregos, prejudicando a sociedade como um todo.

Além disso, a presente tese está em conformidade com a finalidade do Direito Tributário, que é, em suma, a de proteger o cidadão em face do poder de tributar do Estado.²⁴

Feitas essas considerações, retorna-se a explicação dos fundamentos jurídicos (num sentido mais técnico) que sustentam o posicionamento ora explicado. Inicialmente, deve ser mencionado que o artigo 174 do Código Tributário Nacional não trata de modo específico do tema da prescrição do redirecionamento em face do sócio-gerente, impondo-se a feitura de uma interpretação do sistema jurídico tributário para que se chegue a uma conclusão que esteja de acordo com o mesmo.

Consoante já se explicou (subcapítulo 2.2.), o STJ adota o entendimento de que, por força do artigo 125, III, do Código Tributário Nacional, a prescrição, quando interrompida em desfavor da pessoa jurídica, interrompe-se também em relação aos responsáveis tributários apontados no artigo 135, III, do mencionado Código. Outrossim, é sabido que prescreve em cinco anos a ação para a cobrança do crédito tributário. É necessário, por óbvio, estabelecer-se o marco inicial da contagem desse prazo. Neste subcapítulo, já se explicou que o artigo 40 da Lei 6.830/80 deve ser interpretado em obediência ao artigo 174 do CTN, ou seja, não se pode simplesmente aplicar a regra constante daquele preceito legal, que só permite o reinício da contagem do prazo prescricional quando inerte a Fazenda Pública. Aliado a isso, importante mencionar o entendimento sedimentado pelo STJ no REsp 1.120.295 – SP, no sentido de

²⁴ Conforme ensina MACHADO, Hugo de Brito, op. cit., p. 56.

que a prescrição deve reiniciar a partir do marco interruptivo (a questão de qual o marco interruptivo a ser adotado será tratada de modo específico no subcapítulo a seguir). A isso, deve ser somado, ainda, o artigo 174, parágrafo único, I, do CTN, que traz como causa interruptiva da prescrição o despacho judicial que ordena a citação.

Toda essa construção, feita a partir das normas tributárias e das manifestações do Superior Tribunal de Justiça, leva a conclusão de que a pretensão do redirecionamento da execução fiscal é de 5 (cinco) anos, contados do marco interruptivo da prescrição, posicionamento amparado pela doutrina abalizada²⁵ e pela jurisprudência do STJ.²⁶

Pelo exposto, nota-se que, assim como a anterior, a posição do contribuinte goza de fortes argumentos em seu favor. Na sequência, a título de complemento deste ponto, versar-se-á sobre qual deve ser o termo inicial do fluxo da prescrição.

III. III. O termo *a quo* do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal em face do sócio-gerente

A fim de que efetivamente se possa compreender o entendimento acima examinado, é imprescindível que se defina em qual momento considera-se interrompido o prazo, podendo se considerar que isso ocorre o despacho judicial que ordena a citação em execução fiscal (ou, no período anterior à vigência da Lei Complementar nº. 118/2005, a citação pessoal do contribuinte) ou através da propositura do feito executivo. A seguir, ambas as possibilidades serão tratadas, a fim que se possa compreender-se qual é a mais adequada perante o ordenamento jurídico pátrio.

A controvérsia se resume a uma questão: o artigo 219, § 1º, do Código de Processo Civil, é aplicável em matéria tributária?

A doutrina aborda o assunto de forma precisa. No sentido de ser aplicável o artigo 219, § 1º, do CPC em matéria tributária, argumenta-se que o que deve ser exigido da Fazenda Pública é tão somente o ajuizamento da ação

²⁵ Entre outros, SABBAG, Eduardo de Moraes, op. cit., p. 685.

²⁶ V.g., Recurso Especial nº. 1.095.687 – SP e Recurso Especial nº. 1.120.295-SP.

dentro do prazo prescricional, raciocínio que, além de decorrer da própria lógica (eis que é através deste ato que o Fisco revela não estar inerte), fundamenta-se também da interpretação conjunta do mencionado dispositivo com o parágrafo único do art. 174 do CTN, devendo, portanto, a interrupção da prescrição retroagir à data da propositura da ação.²⁷ Inclusive, foi essa a linha adotada pelo STJ em sede de recurso repetitivo (REsp 1.120.295 – SP), o que indica que o tribunal sedimentou seu entendimento.

Em que pese os argumentos acima exibidos, há, também, fortes razões em sentido oposto. Em síntese, diz-se que o entendimento acima referido não pode prevalecer em razão de estar de encontro à expressa previsão expressa, qual seja, a reserva de lei complementar para tratar do tema da prescrição em matéria tributária (artigo 146, III, b, da CF). Assim sendo, aplica-se apenas o disposto no artigo 174, parágrafo único, o que implica que apenas o despacho que ordena a citação tem o condão de interromper a prescrição.²⁸ Nesse sentido, também há precedentes do STJ.²⁹

Ainda nesse sentido, importante demonstrar que o Ministro Luiz Fux, ao proferir decisão monocrática submetendo o já comentado REsp 1.120.295 – SP ao rito dos recursos repetitivos, deixou claro que a questão a ser pacificada era tão somente o termo inicial do fluxo da prescrição para a cobrança judicial de créditos tributários declarados, mas não pagos, pelo contribuinte, o que demonstra que a questão do marco interruptivo da prescrição foi decidida em mera passagem (podendo, por isso, o tema não ter sido objeto de profunda análise) do voto do Ministro, que foi acatado pela unanimidade dos demais julgadores. É temerário atribuir os efeitos do recurso repetitivo sobre uma questão de tamanha relevância, quando a mesma sequer consistia no ponto central da discussão travada no processo.

Deve ser mencionado, ainda, que poderá o Supremo Tribunal Federal vir a alterar o posicionamento constante do julgado apontado, eis que atribuiu

²⁷ Conforme ensina ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 7. ed. São Paulo: Método, 2013, p. 457.

²⁸ Conforme ensina DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 312.

²⁹ V.g., REsp nº. 618.946 – PE, AI no Ag nº. 1.037.765 – SP e EDcl no AgRg nos EDcl no REsp nº. 1.038.753 – RJ.

repercussão geral a tema semelhante, que aborda a questão da reserva de lei complementar para dispor sobre prescrição (supremacia das disposições do CTN por força da Constituição Federal).³⁰ Vale ressaltar que a Suprema Corte, tendo vista seus precedentes, parece inclinar-se pela prevalência do que dispõe a lei complementar.³¹

Diante disso, em que pese se possa afirmar, com base num suposto critério de justiça (que, diga-se, é conceito impreciso e subjetivo), que o correto seria considerar-se aplicável o artigo 219, § 1º, do Código de Processo Civil em matéria tributária, tendo em vista que é no momento em que propõe a ação que Fazenda Pública deixa de ser inerte, com a devida vênia, o entendimento que mais se coaduna com o ordenamento jurídico, em razão do respeito à expressa previsão constitucional, é o de que o citado preceito legal não tem aplicabilidade na seara tributária.

IV. Apreciação crítica

Exprimidas as considerações que dão sustento aos posicionamentos presentes no Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP, chega o momento de realizar uma apreciação crítica sobre o que foi até aqui exposto, com o propósito de chegar-se à resolução da problemática que move este estudo.

Para tanto, será demonstrada a enorme relevância do tema da responsabilidade tributária do sócio-gerente e serão comparados os entendimentos conflitantes, apresentando-se as possíveis conclusões que o Direito pátrio vigente permite. Por fim, propor-se-á a solução que se entende mais acertada diante do mesmo.

IV. I. A importância da correta definição da responsabilidade do sócio-gerente

Para que se possa chegar a um entendimento adequado, deve ser tratada da necessidade (ou não) de, na execução fiscal, a Fazenda Pública buscar a satisfação do seu crédito, primeiramente, no patrimônio do empresário

³⁰ Indica-se a leitura da decisão de Repercussão Geral no RE nº. 636.562 – SC.

³¹ V.g., Recurso Extraordinário nº. 556.664.

executado e, somente no caso de este ser inexistente ou insuficiente, poder requerer o redirecionamento do feito em face do administrador.

Em importante precedente do Superior Tribunal de Justiça em favor do posicionamento do Fisco, entendeu-se pela necessidade de esgotamento das possibilidades em relação aos bens do empresário, bem pela demonstração da configuração de uma das hipóteses de causa que justifique o redirecionamento para, então, ser possível atingir o patrimônio do sócio-gerente. Tal afirmação tem como base o argumento de que as situações previstas nos artigos 134 e 135 do CTN referem-se à responsabilidade subsidiária.³²

Por outro lado, em decisão que abarca o posicionamento do contribuinte³³, embora não especifique se a responsabilidade do é ou não excluída (ponto que demandaria ampla análise doutrinária, incabível no presente trabalho), fica claro que não se faz necessário exaurir as chances de satisfação do crédito nos bens do contribuinte antes de acionar o sócio-gerente. Isso porque o artigo 135 do CTN trata de responsabilidade pessoal, podendo a demanda ser proposta diretamente em face do sócio-gerente, situação diversa da prevista no artigo 134, na qual o responsável só responde no caso de impossibilidade do contribuinte.

Na doutrina, encontram-se notáveis defensores de ambas as teses³⁴.

Apesar de bem fundamentadas ambas as compreensões, com devida vênia, se mostra mais adequado o de que não se faz necessário o prévio esgotamento das possibilidades de satisfação do crédito fiscal junto aos bens do contribuinte. Com efeito, o que permite seja acionado o responsável é a comprovação da prática de um dos atos previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional, não a ausência ou insuficiência de patrimônio do empresário executado.

IV. II. Qual o entendimento que mais se coaduna ao Direito pátrio?

³² Trata-se do Agravo Regimental no Recurso Especial nº. 1.062.571 – RS.

³³ Recurso Especial nº. 975.691 - RS.

³⁴ Em favor do primeiro posicionamento: DIFINI, Luiz Felipe Silveira, op. cit., p. 221-222. Em favor do segundo (doutrina majoritária): ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. *Curso de direito tributário*. 6. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011, p. 257.

Por todo o exposto até aqui, é possível chegar à conclusão de que ambos os posicionamentos podem ser considerados corretos, a depender de alguns fatores.

Caso se entenda ser imprescindível a comprovação da inexistência ou insuficiência de bens do contribuinte, deve prevalecer o posicionamento da Fazenda Pública, tendo em vista que isso só é possível de se realizar no decorrer do processo (muitas vezes, em período muito posterior à citação do empresário). Logo, a pretensão do redirecionamento da execução fiscal só existirá depois de reconhecido tal requisito (juntamente com a verificação da ocorrência de justa causa), em obediência ao princípio da *actio nata*.

Por outro lado, em se compreendendo pela desnecessidade da referida comprovação, os dois posicionamentos se mostram cabíveis, sendo necessário fazer algumas ponderações, a fim de que se possa chegar ao entendimento que mais se coaduna ao atual ordenamento jurídico pátrio. Tendo em vista que no subcapítulo anterior concluiu-se por essa desnecessidade, parte-se dessa premissa para a continuidade da tarefa de aferição da melhor alternativa em relação ao tema deste estudo.

É possível chegar-se à conclusão de que, sob um ponto de vista técnico, é mais adequado o posicionamento da Fazenda Pública, visto ser este o que está em conformidade com o princípio da *actio nata*, tendo em vista o STJ ter consolidado o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente é subjetiva (e não objetiva, como antes considerava). Não se pode afirmar que o ponto de vista divergente está em total desacordo com a técnica, contudo, trata-se de construção jurídica um tanto vaga, elaborada em contexto diverso do atual.

De outro modo, numa ótica que leve mais em consideração as consequências que advirão da decisão, é o posicionamento do contribuinte que deve prevalecer. Afirma-se isso, pois a decisão nesse sentido trará segurança jurídica ao contribuinte (eis que se vale de critério objetivo), auxiliará a evitar que muitas execuções fiscais se prolonguem por tempo praticamente indeterminado e servirá como estímulo à economia, porque o empresário saberá até quando ficará vinculado ao débito tributário. Ademais, esta tese é a que está de acordo com a finalidade do Direito Tributário, que, em síntese, é a de proteger o cidadão em face do poder de tributar do Estado. Nessa ótica, há

também argumentos importantes em defesa do posicionamento da Fazenda Pública, sendo que o mais importante deles é que seria injusto a mesma ser penalizada pelo curso da prescrição antes de sequer ter a pretensão para requerer o redirecionamento. Apesar disso, sob o ponto de vista que agora se está tratando, os argumentos em favor do Fisco sucumbem em face dos favoráveis ao contribuinte.

Diante da existência de dois possíveis entendimentos, deve-se, neste momento, optar-se pelo mais apropriado. Para essa tarefa, imprescindível que sejam utilizados os ditames da hermenêutica moderna. O insigne Lênio Luiz Streck³⁵ ensina que deve ser combatida a por ele denominada “subjetividade assujeitadora”, na qual os sentidos que se atribuem a norma jurídica decorrem simplesmente da vontade de quem a interpreta, tornando legisladores os juízes, outorgando a estes o papel (que obviamente não lhes cabe) de criadores dessas normas, em flagrante desrespeito à divisão dos poderes constitucionalmente estabelecida.

De se destacar, também, que, para ele, a interpretação é a operação de dar sentido ao Direito, que é formado por um conjunto de regras e princípios, todos norteados pela Constituição Federal. Assim sendo, não cumpre ao intérprete do ordenamento jurídico, ao realizar essa atividade, “criar” norma, mas sim definir o seu sentido, respeitando os princípios e regras existentes, especialmente os ditames constitucionais. A própria Lei Maior possui preceito que leva a entender o que se afirma, ao exigir fundamentação para todas as decisões proferidas por qualquer órgão do Poder Judiciário (artigo 93, IX, CF). Em suma, o ato judicial que não fere o Direito vigente é aquele baseado em preceitos jurídicos preexistentes, eis que não resultará, portanto, em elaboração de norma nova.

Feita essa abordagem da hermenêutica jurídica, passa-se a apresentar a escolha do entendimento que mais se harmoniza com o Direito vigente.

Já foi mencionado neste estudo que tanto o posicionamento adotado pela Fazenda Pública quanto o do contribuinte são possíveis de serem acolhidos tendo por base as normas existentes. Em outras palavras, a decisão

³⁵ STRECK, Lenio Luiz. *O que é isto: decido conforme minha consciência?* 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 101.

que cancelar qualquer dessas compreensões não poderia ser taxada como criadora de norma jurídica.

Diante de tudo isso, levando-se em consideração todos os aspectos que a questão envolve, conclui-se que o entendimento do contribuinte é o que se mostra mais adequado, pois é este que, sem desrespeitar as normas jurídicas vigentes, trará maiores benefícios para a sociedade.

V. CONCLUSÃO

No presente trabalho, buscou-se, sem extrapolar o tema, demonstrar, em todos os assuntos abordados, a maior variedade de argumentos possível.

Na introdução, tratou-se do seguinte:

- a relevância do tema, que está presente nas atuais grandes discussões do Direito Tributário. Outrossim, foi dito que ainda se aguarda o julgamento do Recurso Especial nº. 1.201.993 – SP (recurso repetitivo), que consolidará o entendimento do Tribunal sobre o assunto;

- delimitou-se o tema, sendo explicando que seriam tratados apenas dos posicionamentos presentes no mencionado processo. Destacou-se, também, que a controvérsia a ser solucionada gira em torno do termo *a quo* do prazo de prescrição.

No segundo capítulo, foram abordados os fundamentos teóricos da responsabilização tributária, o que ocorreu em dois subcapítulos:

- Subcapítulo 2.1: foi dito que os termos “sócio-gerente” e “administrador”, embora não tenham significados idênticos, seriam utilizados como sinônimos, eis que a própria jurisprudência assim o faz. Além disso, foi dito que a figura do sócio-gerente está prevista no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, o qual trata de quem exerce função de direção, gerência ou representação da pessoa jurídica, excluindo, portanto, aquele que ocupa tão somente a função de sócio;

- Subcapítulo 2.2: apresentou-se um panorama geral do tema da responsabilidade no direito tributário. Além disso, foram explicadas as 3 (três) teorias que tratam da responsabilidade tributária do administrador. Após, mostrou-se que o Superior Tribunal de Justiça abandonou o entendimento

anteriormente consolidado de que tal responsabilidade era do tipo objetiva e solidária, passando a entender, majoritariamente, ser subjetiva e solidária.

No terceiro capítulo, foi feita uma análise dos argumentos que fundamentam os posicionamentos conflitantes, presentes no Recurso Especial nº. 1.201.993 - SP, através da seguinte subdivisão:

- Subcapítulo 3.1: foram apresentados os argumentos favoráveis ao posicionamento da Fazenda Pública, sendo que o principal deles é que o entendimento diverso fere o princípio da *actio nata*.

- Subcapítulo 3.2: foram trazidos os fundamentos do posicionamento do contribuinte, que se baseia, em suma, no fato de que a jurisprudência majoritária do STJ o acata (o raciocínio jurídico é uma construção feita com base em uma série de dispositivos do Código Tributário Nacional) e em argumentos que não dizem respeito apenas à estrita técnica jurídica, os quais, todavia, são altamente relevantes;

- Subcapítulo 3.3: foi tratado se deve ou não o artigo 219, § 1º, do Código de Processo Civil ser aplicado em matéria tributária, chegando-se a conclusão de que tal aplicação fere a ordem constitucional.

No quarto capítulo, fez-se uma apreciação crítica, que se desenvolveu ao longo de dois subcapítulos:

- Subcapítulo 4.1: tratou-se da responsabilidade tributária do sócio-gerente, especificamente no que se refere a necessidade ou não de prévia verificação da ausência ou inexistência de patrimônio do contribuinte para que se possa redirecionar a execução fiscal contra o administrador. Ao final, chegou-se à conclusão de que tal verificação não é necessária;

- Subcapítulo 4.2: foram feitas ponderações, comparando os fundamentos de ambos os posicionamentos estudados. Demonstrou-se que tanto o entendimento da Fazenda Pública quanto o do contribuinte podem ser considerados corretos, a depender de alguns fatores. Após tais ponderações, concluiu-se que o posicionamento mais adequado a ser adotado é o do contribuinte, devendo o prazo de prescrição para o redirecionamento da execução fiscal contra o administrador, que é de 5 (cinco) anos, ser contado a partir da data do despacho judicial que ordenar a citação do contribuinte em execução fiscal.

Sem qualquer pretensão de esgotamento do tema, espera-se, com tudo o que foi apresentado no presente estudo, oferecer análise ampla e bem fundamentada de tão controvertido assunto, bem como o posicionamento mais adequado perante o atual ordenamento jurídico brasileiro.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 7. ed. São Paulo: Método, 2013.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. *Curso de direito tributário*. 6. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011.

BARBOSA, Alexandre. Wolff. *Da Aplicação do artigo 219, § 1º, do Código de Processo Civil às execuções fiscais*. Brasília: ConteudoJuridico, 2012. In: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.37523&seo=1>>. Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Código Civil de 1916*. Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Rio de Janeiro, 1. jan. 1916. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Código Civil*. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Brasília, 10 jan. 2002. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Código de Processo Civil*. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Brasília, 11 jan. 1973. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869compilada.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília, 25 out. 1966. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Constituição da República Federativa Do Brasil de 1988*. Brasília, 5 out. 1988. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Decreto nº 3.708*. Rio de Janeiro, 10 jan. 1919. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL3708.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Lei Complementar nº 118*. Brasília, 09 fev. 2005. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp118.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Lei nº 6.830*. Brasília, 22 set. 1980. In: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. *Resolução nº 8/2008 Superior Tribunal de Justiça*. Brasília, 7 ago. 2008. In: <bdjur.stj.jus.br/dspace/bitstream/2011/17559/4/Res_8_2008_PRE.pdf> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.062.571 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200801178464&dt_publicacao=24/03/2009> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.361.792 - PE*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=201300040394&dt_publicacao=01/04/2014> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 977.922 - MG*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200702043420&dt_publicacao=22/11/2007> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Arguição de Inconstitucionalidade no Agravo de Instrumento nº 1.037.765 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200800792401&dt_publicacao=17/10/2011> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento nº 1.168.228 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200900529293&dt_publicacao=20/04/2010> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 1.272.349 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=201000174458&dt_publicacao=14/12/2010> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Embargos de Declaração no Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.038.753 - RJ*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200800530192&dt_publicacao=28/11/2008> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 100.739 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199900179277&dt_publicacao=28/02/2000> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 702.232 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200500888180&dt_publicacao=26/09/2005> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Enunciado nº 430 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça*. In: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=@num=%27430%27>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 1.095.687 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200802145892&dt_publicacao=08/10/2010> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 1.120.295 - SP*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200901139645&dt_publicacao=21/05/2010> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 1.201.993 - SP*. In: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201001275952&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 14.904 - MG*. In: <https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&n

um_registro=199100195065&dt_publicacao=23/03/1992> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 45.636 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199400078676&dt_publicacao=09/12/1996> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 618.946 - PE*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200302295824&dt_publicacao=23/08/2004> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 660.277 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200400864999&dt_publicacao=05/09/2005> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 751.508 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200500825194&dt_publicacao=13/02/2006> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 86.439 - ES*. In: <https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199600043809&dt_publicacao=01/07/1996> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 975.691 - RS*. In: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200701827714&dt_publicacao=26/10/2007> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 556.664 - RS*. In:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+556664%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+556664%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/bg3tnwp>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 562.276 - PR*. In:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+562276%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+562276%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/a98ug3v>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 636.562 - SC*. In: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+636562%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EPRCR%2E+ADJ2+636562%2EPRCR%2E%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/achhb26>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

CASSONE, Vittorio/ CASSONE, Maria Eugenia Teixeira. *Processo tributário: teoria e prática*. 9. ed. São: Atlas, 2009.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Manual de Direito Comercial: direito de empresa*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

DOMINGUES, Nereu Ribeiro/ ALMEIDA, Leonor Maria Carvalho Prado de. *Guia prático do direito empresarial no novo código civil: aspectos legais, modelos e formulários*. Curitiba: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, 2003. In: <<http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/serieBibliotecaCRCPR/volume3.pdf>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

FARIAS, Rodrigo Rodrigues de. *STF deve decidir sobre interrupção de prescrição fiscal*. 2012. In: <<http://www.conjur.com.br/2012-ago-30/rodrigo-farias-stf-decidir-interruptao-prescricao-fiscal>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

FILHO, Eduardo de Assis Ribeiro. *A responsabilidade tributária do sócio Administrador, por uma concepção Subjetiva e solidária*. Goiânia: 2011. In: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-i-numero-ii-2011/011.pdf>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito civil brasileiro, volume 1: parte geral*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes, et al. *Direito Administrativo Brasileiro*. 37. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MEZZOMO, Marcelo Colombelli. *A Prescrição Intercorrente e a Responsabilidade Tributária do Sócio*. 2005. In: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/31ol/a-prescricao-intercorrente-e-a-responsabilidade-tributaria-do-socio-marcelo-colombelli-mezzomo>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da doutrina e da jurisprudência*. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2012.

Recurso Extraordinário nº. 113.852-1 – RJ (DJ de 18/09/1987, pg. 19.675). In: FILHO, Eduardo de Assis Ribeiro. *A responsabilidade tributária do sócio Administrador, por uma concepção Subjetiva e solidária*. Goiânia: 2011. In: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-i-numero-ii-2011/011.pdf>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Camilla Maranhão Ribas da. *Responsabilidade tributária do sócio administrador na sociedade limitada*. Curitiba: 2007. In: <<http://www.trigueirofontes.com.br/artigo.php?idArtigo=43>> Acesso em 22 de janeiro de 2016.

STRECK, Lenio Luiz. *O que é isto: decido conforme minha consciência?* 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito civil: parte geral*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VILLELA, Gilberto Etchaluz. *A responsabilidade tributária: as obrigações tributárias e responsabilidades: individualizadas, solidárias, subsidiárias individualizadas, subsidiárias solidárias*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.